

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ, МОЛОДІ ТА СПОРТУ УКРАЇНИ
ХАРКІВСЬКА НАЦІОНАЛЬНА АКАДЕМІЯ
МІСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА

Методичні вказівки

для самостійної роботи студентів,
підготовки до проведення практичних занять
і виконання контрольної роботи

з дисципліни

«ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ПІДПРИЄМСТВА»

*(для слухачів другої вищої освіти
спеціальності 7.03050901 «Облік і аудит»)*

Харків
ХНАМГ
2013

Методичні вказівки для самостійної роботи студентів, підготовки до проведення практичних занять і виконання контрольної роботи з дисципліни «Облікова політика підприємства» (для слухачів другої вищої освіти спеціальності 7.03050901 «Облік і аудит») / Харк. нац. акад. міськ. госп-ва; уклад.: Л. Г. Бойко. – Х.: ХНАМГ, 2013. – 56 с.

Укладач: Л. Г. Бойко

Рецензент: д.е.н., проф. Т. В. Момот

Рекомендовано кафедрою фінансово-економічної безпеки, обліку і аудиту, протокол № 1 від 30.08.2012 р.

Зміст

Вступ.....	4
1. Мета і завдання вивчення дисципліни.....	5
2. Тематичний план навчальної дисципліни.....	5
3. Самостійна робота студента.....	7
4. Завдання з підготовки до практичних занять.....	17
5. Загальні положення до виконання контрольної роботи.....	46
6. Оформлення контрольної роботи.....	46
7. Тематика рефератів до контрольної роботи.....	46
8. Інформаційно-методичне забезпечення.....	52
Додаткові джерела.....	53

Вступ

Ринкові умови господарювання зумовлюють певні специфічні особливості ведення бухгалтерського обліку, зумовлені тим, що на відміну від адміністративно-командної економіки з її жорстким інваріантним декретуванням його методики, підприємства, як констатується в Законі України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, самостійно визначають свою облікову політику.

Звісно, що при цьому мають враховуватись вимоги, встановлені тим же Законом щодо державного регулювання бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності з метою створення єдиних правил, які є обов'язковими для всіх підприємств та гарантують і захищають інтереси користувачів. У той же час ринкові перетворення зумовлюють більшу свободу дій суб'єктів господарювання.

Отже, на кожному підприємстві треба, базуючись на встановлених основних принципах, визначати власну облікову політику — сукупність принципів, методів і процедур, які використовує підприємство для складання та подання фінансової звітності.

З одного боку - це зумовлено необхідністю збереження єдиної методології формування облікової інформації, а з іншого — особливостями діяльності суб'єктів господарювання і доцільністю вибору найоптимальнішого варіанта ведення бухгалтерського обліку — від застосування тих чи інших методів формування інформації з визначених у Положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, до його організаційного забезпечення через створення власної облікової служби на чолі з головним бухгалтером чи інших способів ведення, у тому числі й на договірних засадах із спеціалістами-аудиторами тощо.

Таким чином, необхідність формування теоретично обґрунтованої облікової політики, яка б могла бути практично застосована на підприємствах України, очевидна.

1. Мета і завдання вивчення дисципліни

Мета вивчення:

Дисципліна „Облікова політика підприємства” є однією зі складових, яка забезпечує формування професійних знань фахівців за спеціальністю „Облік і аудит”: її метою є засвоєння принципів, методів і процедур бухгалтерського обліку, які необхідно застосовувати на кожному підприємстві з метою складання і подання звітності.

Завдання вивчення дисципліни:

Досягнення поставленої мети зумовлює такі завдання при вивченні цієї дисципліни:

- засвоєння вимог нормативно-правових актів щодо визначення облікової політики підприємства;
- формування цілісної системи знань особливості принципів, методів і процедур бухгалтерського обліку, які використовують для складання й подання звітності;
- оволодіння навиками практичного застосування елементів облікової політики безпосередньо на підприємстві;
- забезпечення вміння визначати облікову політику підприємства з урахуванням особливості його діяльності та чинних вимог нормативно-правових актів, яким вона регулюється.

2. Тематичний план навчальної дисципліни

При вивченні дисципліни „Облікова політика підприємства” студенти мусять ознайомитися з програмою дисципліни, та структурою, методами й формами навчання, способами й видами контролю та оцінювання знань.

Тематичний план дисципліни „Облікова політика підприємства” складається з трьох змістових модулів, кожен з яких, поєднує в собі відносно окремий самостійний блок дисципліни, який логічно пов'язує декілька навчальних елементів дисципліни за змістом і взаємозв'язками.

Навчальний процес здійснюють у таких формах: лекції, практична та самостійна робота студента. Основним завданням самостійної роботи студентів (табл. 2.1) є закріплення основної та отримання додаткової інформації для більш поглибленого вивчення дисципліни.

Таблиця 2.1 – Самостійна навчальна робота студента
(форми самостійної роботи, обсяг у годинах)

Зміст	Кількість годин за спеціальностями, спеціалізаціями (шифр, аббревіатура) 6.030509
ЗМ 1.1. <i>Необхідність і сутність облікової політики підприємства за нормативно-правовими актами</i>	33
<i>Тема 1. Суб'єкти й нормативно-правові акти регулювання облікової політики.</i>	9
<i>Тема 2. Методологія облікової політики підприємства.</i>	6
<i>Тема 3. Методика формування облікової політики підприємства.</i>	9
<i>Тема 4. Нормативно-правова база облікової політики підприємства щодо застосування Плану рахунків.</i>	9
ЗМ1.2. <i>Характеристика методів бухгалтерського обліку, що використовується в обліковій політиці підприємства</i>	33
<i>Тема 5. Формування витрат виробництва і калькуляція собівартості продукції за обліковою політикою підприємства.</i>	8
<i>Тема 6. Методологія і методика податкового обліку за обліковою політикою підприємства.</i>	9
<i>Тема 7. Облікова політика підприємства щодо необоротних активів.</i>	8
<i>Тема 8. Облікова політика підприємства щодо оборотних активів.</i>	8
ЗМ 1.3. <i>Документообіг та практичні аспекти формування облікової політики підприємств</i>	17
<i>Тема 9. Структура бухгалтерії і документооборот за обліковою політикою підприємства.</i>	4
<i>Тема 10. Облікова політика підприємства щодо узагальнення даних для складання звітності.</i>	6
<i>Тема 11. Формалізація облікової політики підприємства</i>	7
Виконання контрольної роботи	15
РАЗОМ	98

3. Самостійна робота студента

Змістовий модуль 1.1. Необхідність і сутність облікової політики підприємства за нормативно-правовими актами.

Тема 1. Суб'єкти й нормативно-правові акти регулювання облікової політики

План теми:

1. Необхідність і сутність облікової політики за нормативно-правовими актами.
2. Облікова політика підприємства в контексті теорії бухгалтерського обліку.
3. Нормативно-правові акти регулювання облікової політики.
4. Суб'єкти і нормативно-правові акти регулювання облікової політики.

Ключові слова та словосполучення: суб'єкти нормативно-правового регулювання облікової політики; держава та її державні органи; органи управління фінансами; органи місцевого самоврядування; основний нормативно-правовий, Закон України «Про бухгалтерський облік та формування звітності в Україні»; Бюджетний кодекс України.

Суб'єкти нормативно-правового регулювання облікової політики, юридичні особи – державні підприємства, кооперативні організації. Приватні підприємства і організації, іноземні юридичні особи; громадяни України, іноземні громадяни й особи без громадянства, змішані підприємства. Формування облікової політики з урахуванням нормативно-правових актів, які видають Національний банк України, комерційні банки. Основний нормативно-правовий документ, який визначає необхідність облікової політики підприємства, Закон України „Про бухгалтерський облік та формування звітності в Україні”, Бюджетний кодекс України, П (С) БО1 „Загальні вимоги до фінансової звітності”. Визначення облікової політики на основі положень (стандартів) бухгалтерського обліку та інших нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку і фінансової звітності.

Контрольні питання

1. Чим визначають необхідність облікової політики підприємства.
2. Розкрийте сутність і дайте характеристику складових облікової політики підприємства.
3. Якими принципами визначають облікову політику підприємства?

4. Дайте характеристику методів бухгалтерського обліку, які використовують в обліковій політиці підприємства.
5. Які процедури застосовують в обліковій політиці підприємства.
6. Дайте характеристику нормативно-правовому регулюванню організації бухгалтерського обліку на підприємстві.
7. Розкрийте сутність нормативно-правових актів з регулювання облікової політики.

Тема 2. Методологія облікової політики підприємства

План теми:

1. Балансова й облікова політика в контексті її методології.
2. Принципи, за якими визначається облікова політика підприємства.
3. Характеристика методів бухгалтерського обліку, що використовуються в обліковій політиці підприємства.

Ключові слова та словосполучення: облікова політика; принципи, методи бухгалтерського обліку; критерії звітності, концепції, міжнародні принципи бухгалтерського обліку; показники податкової звітності; нормативно – правове регулювання.

Критерії звітності, достовірність звітної інформації, якісні характеристики фінансової звітності на основі Закону України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” та „Загальні вимоги до фінансової звітності”, принцип нарахування та відповідності доходів і витрат, принцип превалювання сутності над формою, критерії правдивості поданих даних, принцип історичності (фактичної) собівартості. Визначення принципів: цілісності, автономності, подвійного запису, діючого підприємства, об’єктивності (реєстрації), обачності (консерватизму), оцінки затрат підприємства, реєстрації доходу (реалізації), відповідності, послідовності, періодичності, конфіденційності, грошового виміру, послідовності.

Контрольні питання

1. Чому нормативно-правове регулювання податкового обліку є основою облікової політики підприємства?
2. Визначте основні принципи організації податкового обліку та їх відображення в обліковій політиці підприємства.
3. Як забезпечується податковий облік згідно з обліковою політикою підприємства?

4. Сутність узагальнення даних бухгалтерського обліку за вимогами нормативно-правових документів щодо складання й подання звітності.

5. Визначте основні складові методики узагальнення даних за обліковою політикою підприємства.

Тема 3. Методика формування облікової політики підприємства

План теми:

1. Технологія бухгалтерського обліку як основа формування облікової політики підприємства.
2. Процедури за обліковою політикою підприємства.
3. Особливості застосування облікових процедур на підприємствах малого бізнесу.

Ключові слова та словосполучення: облікова політика; технологія бухгалтерського обліку; фінансова звітність; процедури, інформація, малий бізнес, план рахунків, реєстри, інвентаризація, реєстри даних, законодавство, малий бізнес.

Тлумачення терміна „Облікова політика”: у широкому розумінні – це сукупність принципів, методів, процедур, які використовує підприємство для складання фінансової звітності. У вузькому - це сукупність способів ведення обліку, вибір підприємством конкретної методики, форми та техніки організації ведення бухгалтерського обліку. Технологія бухгалтерського обліку, послідовність складання первинних документів. Інструменти балансової політики: балансова політика, політика вибору звітної дати, політика прибутку, інформаційного забезпечення, політика дивідендів, політика оцінки. Принципи, методи і процедури бухгалтерського обліку. Основні правила формування облікової політики підприємства.

Контрольні питання

1. Основні моделі бухгалтерського обліку за обліковою політикою.
2. Розкриття облікової політики у Примітках до річної фінансової звітності.
3. Характеристика форми бухгалтерського обліку та її застосування за обліковою політикою.
4. Сутність методів здійснення облікової політики підприємства.
5. Визначте форми організації бухгалтерського обліку за обліковою політикою.

Тема 4. Нормативно-правова база облікової політики підприємства щодо застосування Плану рахунків

План теми:

1. Формування облікової політики підприємства стосовно Плану рахунків.
2. Відмінності робочого плану рахунків з урахуванням специфіки діяльності підприємства.

Ключові слова та словосполучення: *план рахунків; господарські операції; синтетичні, аналітичні рахунки, коди, специфіка, субрахунки, реєстри, кореспонденція рахунків, додаткові реквізити, скорочений план рахунків.*

Розробка Плану рахунків бухгалтерського обліку (робочого плану рахунків) підприємства, визначення особливостей робочого плану рахунків, субрахунки третього порядку, групування активів, аналітичні та синтетичні рахунки, додаткові реквізити, обґрунтування необхідності розмежування монетарної й немонетарної заборгованості, розмежування обліку за аналітичними та синтетичними рахунками. Повний та скорочений план рахунків.

Контрольні питання

1. Визначте нормативно-правову базу облікової політики підприємства щодо застосування Плану рахунків.
2. Як враховується специфіка діяльності підприємства при формуванні облікової політики стосовно Плану рахунків.
3. Визначте процедури здійснення облікової політики підприємства.
4. Наведіть характеристику принципу обачності за обліковою політикою.
5. Чому необхідно дотримуватись принципу повного висвітлення результатів господарської діяльності підприємства за обліковою політикою.

Змістовний модуль 1.2.

Характеристика методів бухгалтерського обліку, що використовується в обліковій політиці підприємства

***Тема 5. Формування витрат виробництва і калькуляція собівартості
продукції за обліковою політикою підприємства.***

План теми:

1. Сутність системи обліку витрат виробництва та її об'єкти.
2. Методи обліку витрат виробництва та калькуляція собівартості продукції за обліковою політикою підприємства.
3. Облікова політика з організації контролю за формуванням витрат виробництва.

Ключові слова та словосполучення: облікова політика; план рахунків; методи, господарські операції; витрати, виробництво, калькуляція собівартості; прибутки, підприємство.

Фінансовий облік як комплексний системний облік усіх засобів та процесів господарської діяльності, аналітичний облік: наявності та руху всіх майнових об'єктів, ресурсів, які формують активи підприємства; усіх, суб'єктів, фізичних та юридичних осіб, які мають правові відносини з підприємством; розрахунків з покупцями за вимогами; розрахунків з постачальниками за зобов'язаннями; розрахунків з кредиторами; розрахунків з дебіторами; фінансових операцій: акцій, облігацій, дивідендів, векселів, кредитів, відсотків, інвестицій тощо. Основні завдання управлінського та внутрішньогосподарського обліку. Структура витрат за елементами. Статті витрат виробництва. Деталізація статей витрат матеріалів. Методика оцінки залишків незавершеного виробництва. Фактична собівартість одиниці виробленої продукції.

Контрольні питання

1. Сутність розмежування витрат діяльності за періодами у відповідності з обліковою політикою.
2. Визначення переліку змінних і постійних витрат за обліковою політикою.
3. Визначте порядок обліку транспортно-заготівельних витрат за обліковою політикою.

4. Визначення статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) за обліковою політикою.

5. Чому необхідно дотримуватися принципу нарахування й відповідності доходів і витрат за обліковою політикою?

Тема 6. Методологія і методика податкового обліку за обліковою політикою підприємства

План теми:

1. Нормативно-правове регулювання податкового обліку як основа облікової політики підприємства.

2. Процедура податкового обліку згідно з обліковою політикою підприємства.

Ключові слова та словосполучення: податковий облік; суб'єкти податкового обліку; нормативно-правова база; калькуляція, собівартість, методологія, підсистема, документація.

Нормативно-правове регулювання облікової політики підприємства, предмет та метод податкового та фінансового обліку, об'єкти фінансового й податкового обліку, податковий облік та його особливості, підсистеми фінансового, управлінського, податкового обліку як елементи загальної системи бухгалтерського обліку, документація в системі податкового обліку, податкова політика та податкова звітність, відносини між податковим та іншими видами бухгалтерського обліку, особливості відображення синтетичних рахунків фінансового та податкового обліку.

Контрольні питання

1. Підсистема податкового обліку за обліковою політикою.

2. Сутність розмежування доходів за періодами у відповідності з обліковою політикою.

3. Як забезпечується складання й подання звітності підприємства у відповідності з обліковою політикою?

4. Відображення відстрочених податкових активів за обліковою політикою.

5. Як забезпечується регулювання податкового обліку за обліковою політикою?

6. Відображення платежів на соціальні заходи за обліковою політикою.

Тема 7. Облікова політика підприємства стосовно необоротних активів

План теми:

1. Принципи класифікації та побудова інвентарних номерів необоротних активів за обліковою політикою підприємства.
2. Визначення процедур за обліковою політикою підприємства стосовно необоротних активів.

Ключові слова та словосполучення: методи, історична вартість активів; фінансова звітність; історична (фактична) собівартість; необоротні активи; облікова політика; амортизація.

Формування історичної (первинної) вартості необоротних активів, методика бухгалтерського обліку основних засобів та нематеріальних активів (НА), оцінка основних засобів та НА на підприємстві, зміна первісної вартості основних засобів та їх зносу, оприбуткування об'єкта, знос та методи нарахування амортизації, оцінка основних засобів як економічного ресурсу. Фінансова концепція збереження капіталу, знецінення активів, періодичне коригування вартості необоротних матеріальних активів.

Контрольні питання

1. Які методи амортизації необоротних активів застосовуються за обліковою політикою?
2. Переоцінка необоротних активів за обліковою політикою.
3. Визначте способи нарахування амортизації за обліковою політикою.
4. Визначте вартісну межу необоротних активів за обліковою політикою.

Тема 8. Облікова політика підприємства щодо оборотних активів

План теми:

1. Методи оцінки виробничих запасів за нормативно-правовою базою формування облікової політики.
2. Облікова політика щодо контролю за наявністю й використанням виробничих запасів.
3. Процедури з відображення виробничих запасів за обліковою політикою підприємства.

Ключові слова та словосполучення: управлінський облік, методи, оцінка виробничих запасів, нормативно-правова база, фінансовий облік, контроль активів, управлінські системи, запаси, транспортно-заготівельні витрати.

Формування історичної (первинної) вартості оборотних активів, основні методи оцінки вибуття запасів у виробництво, інвентаризація, її періодичність та документальне оформлення, визначення справедливої вартості, розрахунок ліквідної вартості, затвердження переліку витрат, що стосуються майбутніх періодів, затвердження системи оплати праці і системи преміювання за колективним договором.

Контрольні питання

1. Визначте особливості обліку запасів за обліковою політикою.
2. Назвіть методи оцінки вибуття запасів за обліковою політикою.
3. Визначте процедури складання звітності за обліковою політикою.
4. Назвіть методи розподілу та використання прибутку за обліковою політикою.

Змістовний модуль 1.3.

Документообіг та практичні аспекти формування облікової політики підприємств

Тема 9. Структура бухгалтерії та документообіг за обліковою політикою підприємства

План теми:

1. Орієнтовна структура бухгалтерії та нормативно-правове регулювання функціональних обов'язків її працівників за обліковою політикою.
2. Вибір форми бухгалтерського обліку за обліковою політикою підприємства.

Ключові слова та словосполучення: структура, бухгалтерія, нормативно-правове регулювання; облікова політика; функціональні обов'язки; працівники, підприємство, управлінські рішення; аналітика.

Інформаційна модель підприємства, структура бухгалтерії підприємства, автоматизація робочого місця бухгалтера – аналітика, визначення посад облікових працівників, основні права та обов'язки головного бухгалтера підприємства, кваліфікаційні вимоги щодо головного бухгалтера, дисциплінарна, матеріальна та кримінальна відповідальність головних бухгалтерів.

Контрольні питання

1. Які повноваження мають суб'єкти регулювання облікової політики.
2. Визначте повноваження власника підприємства щодо визначення облікової політики.
3. Назвіть рівні регулювання облікової політики.
4. Які фактори сприяють зміні облікової політики.
5. Визначте документи, що є основою облікової політики, їх короткий зміст.
6. Назвіть форми обліку та їх визначення за обліковою політикою.

Тема 10. Облікова політика підприємства щодо узагальнення даних для складання звітності

План теми:

1. Сутність узагальнення даних бухгалтерського обліку за вимогами нормативно-правових документів щодо складання й подання звітності.
2. Методика узагальнення даних за обліковою політикою підприємства.
3. Забезпечення складання й подання звітності підприємства у відповідності з обліковою політикою.

Ключові слова та словосполучення: методика, звітність підприємства; нормативно-правові документи; наказ про облікову політику; контроль, узагальнення даних за обліковою політикою; фінансова звітність.

Фінансова та облікова звітність підприємства, визначення конкретних умов і складання й подання звітності відповідно до вимог Закону України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”. Звітність статистична, податкова та відрахування на соціальні заходи. Внутрішня звітність підприємства. Встановлення термінів подання фінансової звітності. Визначення порогу суттєвості статей фінансовій звітності. Елементи методу бухгалтерського обліку, виявлення помилок.

Контрольні питання

1. Розкрийте сутність облікової політики у Примітках до річної фінансової звітності.
2. Визначте бюджетний кодекс як нормативний документ, що регулює облікову політику.
3. Назвіть основні критерії визначення облікової політики.
4. Облікова й балансова політика та їх тлумачення.
5. Реєстрація даних як складова облікової політики.
6. Відображення змін облікової політики у звітності.

Тема 11. Формалізація облікової політики підприємства

План теми:

1. Необхідність формалізації облікової політики підприємства за нормативно-правовими актами.
2. Чинники, які визначають особливості облікової політики підприємства.
3. Сутність формулювань, які формалізуються в обліковій політиці підприємства.

Ключові слова та словосполучення: формалізація облікової політики; чинники, сутність, облікова політика; наказ, система, документи, класифікація, активи, зобов'язання.

Сутність поняття „формалізація облікової політики”, наказ про облікову політику то його додатки. Структура наказу про облікову політику. Чинники, які впливають на вибір облікової політики, основні положення та зміст наказу, додатки до основного наказу про вибір облікової політики.

Контрольні питання

1. Як розподіляються функціональні обов'язки, щодо забезпечення ведення управлінського обліку за обліковою політикою.
2. Визначте структуру та зміст наказу про облікову політику.
3. Визначте основні положення облікової політики за стандартами бухгалтерського обліку.
4. Визначте взаємозв'язок принципів, методів і процедур за обліковою політикою.
5. Сутність документообігу як складової облікової політики.
6. Розподіл обов'язків серед працівників бухгалтерії за обліковою політикою.

4. Завдання з підготовки до практичних занять

Таблиця 4.1 – Розподіл часу практичних занять (заочне навчання)

Зміст	Кількість годин за спеціальностями, спеціалізаціями (шифр, аббревіатура) 6.030509
ЗМ 1.1. Необхідність і сутність облікової політики підприємства за нормативно-правовими актами	1,0
Тема 1. Суб'єкти й нормативно-правові акти регулювання облікової політики.	0,5
Тема 2. Методологія облікової політики підприємства	0,5
ЗМ1.2. Характеристика методів бухгалтерського обліку, що використовується в обліковій політиці підприємства	1,0
Тема 5. Формування витрат виробництва і калькуляція собівартості продукції за обліковою політикою підприємства.	0,5
Тема 6. Методологія і методика податкового обліку за обліковою політикою підприємства.	0,5
Тема 7. Облікова політика підприємства щодо необоротних активів.	
Тема 8. Облікова політика підприємства щодо оборотних активів.	
ЗМ 1.3. Документообіг та практичні аспекти формування облікової політики підприємств	2,0
Тема 9. Структура бухгалтерії і документооборот за обліковою політикою підприємства.	0,5
Тема 10. Облікова політика підприємства щодо узагальнення даних для складання звітності.	0,5
Тема 11. Формалізація облікової політики підприємства	1,0
РАЗОМ	4

Тема 1. Суб'єкти й нормативно-правові акти регулювання облікової політики

План заняття:

1. Нормативно-правові акти регулювання облікової політики.
2. Визначення повноважень і функцій суб'єктів при формуванні облікової політики на підприємстві.

Необхідність облікової політики підприємства встановлена в законодавчому порядку. Зокрема, Законом України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16.07.99 р. № 996 — XIV її визначено як спеціальний термін у ст. 1: *„Облікова політика — сукупність принципів, методів і процедур, які використовує підприємство для складання та подання фінансової звітності”*, а в ст. 5 цього Закону вказано, що *„... підприємство самостійно визначає облікову політику...”*.

Перш ніж безпосередньо перейти до практичних занять, розглянемо Лист МФУ від 21.12.2005 р. №31-34000-10-5/27793. Законом України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" облікова політика визначається як сукупність принципів, методів і процедур, які використовує підприємство для складання і представлення фінансової звітності. Питання встановлення облікової політики відносять до компетенції власника (власників) підприємства.

Повноваження власника (власників) підприємства встановлювати облікову політику реалізують через визначення в документі переліку, що наказує, методів оцінки, обліку і процедур, щодо яких нормативно-методична база передбачає більш ніж один варіант. Одноваріантні методи оцінки, обліку і процедур у такий документ, що наказує, включати недоцільно, як імперативні для застосування підприємством норми.

Облікову політику визначають на основі положень (стандартів) бухгалтерського обліку й інших нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку і фінансової звітності.

Документ, що вказує про облікову політику підприємства, мусить визначити застосування:

- методів оцінки вибуття запасів;
- періодичності визначення середньозваженої собівартості одиниці запасів;
- порядку обліку й розподілу транспортно-заготівельних витрат;
- окремого субрахунку обліку транспортно-заготівельних витрат;
- методів амортизації необоротних активів;
- вартісних ознак предметів, що входять до складу малоцінних необоротних матеріальних активів;
- класу 8 і/чи 9 Плану рахунків бухгалтерського обліку;
- періодичності (періоду) зарахування сум дооцінки необоротних активів у нерозподілений прибуток;
- методу числення резерву сумнівних боргів;

- переліку створюваного забезпечення майбутніх витрат і платежів;
- порядку оцінки ступеня завершеності операцій з надання послуг;
- принципів ціноутворення у внутрішньогосподарських розрахунках;
- переліку і складу перемінних і постійних загальновиробничих витрат, бази їхнього розподілу;
- переліку і складу статей калькуляції виробничої собівартості продукції (робіт, послуг);
- порядку визначення ступеня завершеності робіт з будівельного контракту;
- дати визначення придбаних у результаті систематичних операцій фінансових активів;
- бази розподілу витрат щодо операцій з власним капіталом;
- порога істотності за окремими об'єктами обліку;
- переоцінки необоротних активів;
- періодичності відображення відстрочених податкових активів і відстрочених податкових зобов'язань;
- окремого балансу філіями, представництвами, відділеннями й іншими відособленими підрозділами підприємства.

На основі принципу послідовності облікова політика підприємства повинна передбачати постійне (щорічне) застосування прийнятої стабільної облікової політики. Облікова політика може змінюватися тільки, якщо змінюються на підприємстві статутні вимоги, якщо змінюються вимоги органа, що здійснює функції з державного регулювання методології бухгалтерського обліку і фінансової звітності, чи якщо зміни облікової політики забезпечать більш достовірне відображення подій (господарських операцій) у бухгалтерському обліку і фінансовій звітності.

Облікова політика підприємства і її зміни розкриваються в примітках до річної фінансової звітності в описовій чи формі додатком копії документа, що наказує про встановлення і зміну облікової політики.

Також МФУ в II розділі наказу МФУ від 19.12.2006 р. №1213, яким затверджене Положення про порядок бухгалтерського обліку окремих активів і операцій підприємств державного, комунального секторів економіки і господарських організацій, що володіють і/чи об'єктами державної, комунальної власності.

Облікова політика підприємств державного, комунального секторів економіки

1. Облікову політику підприємств державного, комунального секторів економіки визначають в документі, якій вказує, що приймає підприємство і узгоджується органом, до сфери управління якого воно відноситься, чи уповноваженим органом у відповідності з установчими документами. У документі, що наказує про облікову політику мають бути встановлені методи оцінки, обліку і процедур, що повинне застосовувати підприємство і що документ, за яким нормативно-правовими актами по бухгалтерському обліку передбачений більш чим один їхній варіант. Облікову політику визначають на основі положення (стандартів) бухгалтерського обліку й інших нормативно-правових актів.

2. Документ, що наказує, про облікову політику підприємства, визначає застосування, зокрема:

- методів оцінки вибуття запасів;
- періодичності визначення середньозваженої собівартості одиниці запасів;
- порядку обліку і розподілу транспортно-заготівельних витрат, ведення окремого субрахунку обліку транспортно-заготівельних витрат;
- методів амортизації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, довгострокових біологічних активів і нематеріальних активів;
- вартісних ознак предметів, що входять до складу малоцінних необоротних матеріальних активів;
- класу 8 і/чи 9 Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99, №291;
- періодичності (періоду) зарахування сум дооцінки необоротних активів у нерозподілений прибуток;
- методу числення резерву сумнівних боргів (у разі потреби - спосіб визначення коефіцієнта сумнівності);
- переліку створюваного забезпечення майбутніх витрат і платежів;
- порядок обліку фінансових витрат;
- порядку оцінки ступеня завершеності операції щодо надання послуг;
- бази розподілу витрат з операцій з інструментами власного капіталу;
- порога істотності за окремими об'єктами обліку;
- переоцінки необоротних активів;

- періодичності відображення відстрочених податкових активів і відстрочених податкових зобов'язань;
- порядку відрахування прибутку до резервного капіталу;
- сегментів діяльності, пріоритетного виду сегмента, принципів ціноутворення у внутрішньогосподарських розрахунках;
- переліку й складу перемінних і постійних загальновиробничих витрат та бази їхнього розподілу;
- переліку і складу статей калькуляції виробничої собівартості продукції (робіт, послуг);
- порядку визначення ступеня завершеності робіт з будівельного контракту;
- окремого балансу філіями, представництвами, відділеннями й іншими відособленими підрозділами підприємства.

3. Облікова політика підприємства може змінюватися у випадку, якщо:

- змінюються вимоги установчих документів підприємства;
- змінюються вимоги органа, що здійснює функції з регулювання методології бухгалтерського обліку і фінансової звітності на рівні органа керування.

Перегляд окремих положень облікової політики також можливий за умови, якщо зміни облікової політики забезпечать більш достовірне відображення подій (господарських операцій) у бухгалтерському обліку і фінансовій звітності. Даний факт має бути підтверджений відповідними обґрунтуваннями бухгалтерської служби (бухгалтера).

4. Облікову політику підприємства і її змін приводять в примітках до річної фінансової звітності (у формі чи опису до звітності, копії документа, що наказує установа чи зміну облікової політики).

Контрольні питання

1. Розкрийте сутність і дайте характеристику складових облікової політики підприємства.
2. Якими принципами визначають облікову політику підприємства.
3. Дайте характеристику методів бухгалтерського обліку, що використовуються в обліковій політиці підприємства.
4. Які процедури застосовують в обліковій політиці підприємства?
5. Дайте характеристику нормативно-правовому регулюванню організації бухгалтерського обліку на підприємстві.

Тема 2. Методологія облікової політики підприємства

План заняття:

1. Балансова й облікова політика в контексті її методології.
2. Процедурний підхід до визначення методу бухгалтерського обліку за обліковою політикою підприємства.

Необхідність використання критеріїв у разі формування облікової політики підприємства уявляється переконливою, оскільки якісні характеристики, наведені у Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 1 „Загальні вимоги до фінансової звітності”, як і основні принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності за Законом України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” надто загальні, аби їх можна було однозначно трактувати. До того ж, формально за діючою нормативною базою можна зробити висновок, що облікової політики стосуються не всі основні принципи, а лише принцип послідовності, в якому прямо вказано на її застосування. Правда, при цьому між цими документами немає повного узгодження. Зокрема, у П (С) БО 1 „Загальні вимоги до фінансової звітності” опущено, що зміна облікової політики можлива лише у випадках, передбачених національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку. Тому, як уточнення таких якісних характеристик, за П(С)БО 1 „Інформація, яка надається у фінансових звітах, повинна бути дохідлива і розрахована на однозначне тлумачення її користувачами за умови, що вони мають достатні знання та зацікавлені у сприйнятті цієї інформації”.

Фінансова звітність мусить містити лише доречну інформацію, яка впливає на прийняття рішень користувачами, дає змогу вчасно оцінити минулі, теперішні та майбутні події, підтвердити та скоригувати, зроблені у минулому» зазначається, що повніше цьому відповідає визначення критерію повноти звітної інформації, який вимагає забезпечення в системі звітних показників достатнього рівня інформативності про виробничі процеси та фінансові операції, що здійснювались на підприємстві.

Порівняння якісних характеристик і принципів підготовки фінансової звітності і критеріїв формування звітних показників наведено у таблиці 4.2.

Таблиця 4.2 – Порівняння якісних характеристик і принципів підготовки фінансової звітності і критеріїв формування звітних показників

Принцип підготовки фінансової звітності	Якісна характеристика фінансової звітності	Критерій формування звітних показників
Обачність	Однозначне тлумачення	Адекватність, нейтральність
Повне висвітлення		Доказовість, точність,
Послідовність	Порівнянність фінансових звітів за різні періоди та різних	Порівнянність
Безперервність		Регулярність
Превалювання сутності над формою	Доречність інформації	Цінність для прогнозування і звіряння результатів значущість

Проте повнота інформації про діяльність підприємств, яка потрібна користувачам, залежить від специфіки їх запитів. Тому коло показників звітності, що подаються кожному користувачеві зокрема, повинне враховувати ці особливості. Критерій повноти звітної інформації зовсім не означає, що кожному із користувачів подаються усі без винятку дані, які входять до системи звітних показників. Тут повинен дотримуватись принцип вибірконості з урахуванням запитів користувачів для забезпечення їх саме їм потрібною інформацією. При цьому враховують вимоги критерію конфіденційності звітної інформації.

На основі аналізу зарубіжної практики в навчальній літературі наводять — як окремі — принципи або умовності бухгалтерського обліку, що формують процедуру його ведення: автономність (майнове відокремлення); реєстрації; безперервність діяльності; послідовність; принцип періодичності.

У таблиці 4.3. наведені методичні прийоми бухгалтерського обліку.

Таблиця 4.3 – Методичні прийоми бухгалтерського обліку

Методичні прийоми бухгалтерського обліку	Обліково-аналітичні процедури
<u>Документалістики</u> ; документування господарських операцій	Організаційні, моделюючі
<u>Контроль первинних документів</u> ; Юридична обґрунтованість:	Нормативно-правові, моделюючі
- за формою і змістом;	Організаційні, нормативно - правові
- взаємний контроль операцій і документів;	Порівняльно-зіставлявальні, аналітичні
- логічний контроль.	Логічні, лічильно-обчислювальні
Розрахунково-аналітичні	Розрахункові й аналітично-обчислювальні
<u>Двоїстості</u> Двоїстість відображення господарських операцій	Аналітичні, розрахункові, лічильно-обчислювальні
Система рахунків	Аналітичні, розрахункові, лічильно-обчислювальні, порівняльно-зіставлявальні
Аналітичне й синтетичне групування	Аналітичні, розрахункові, лічильно-обчислювальні, порівняльно-зіставлявальні
Органолептична інвентаризація	Організаційні, аналітичні, розрахункові, лічильно-обчислювальні, порівняльно-зіставлявальні
Вибіркові спостереження	Лічильно-обчислювальні, порівняльно-зіставлявальні
Суцільні спостереження	Лічильно-обчислювальні, порівняльно-зіставлявальні
<u>Балансово-звітні</u> Синтезування даних обліку в Головній книзі	Лічильно-обчислювальні, порівняльно-зіставлявальні
Балансове відображення стану капіталу	Розрахункові, лічильно-обчислювальні, логічні, порівняльно-зіставлявальні
Звітне узагальнення господарської діяльності	Розрахункові, лічильно-обчислювальні, логічні, порівняльно-зіставлявальні

Порівняно з вітчизняним підходом до визначення сутності облікової політики виглядає суперечливим, оскільки мова може йти не про однину, а множину. Причому кожний із наведених тут принципів майже ідентичний тим, які фігурують у вітчизняних нормативних документах. Інші, які в цитованому джерелі вважають такими, що визначають належну до відображення в обліку інформацію (якісні характеристики облікової інформації) — зрозумілість; доречність; суттєвість; достовірність; правдиве подання; превалювання сутності над

формою; нейтральність; повнота; порівнянність; своєчасність; співвідношення вигоди й витрат; збалансованість якісних характеристик; принцип грошового вимірника, що регулює ведення обліку в конкретній ситуації; принцип нарахування та відповідності доходів і витрат; принцип історичної (фактичної) собівартості).

Контрольні питання

1. Чому нормативно-правове регулювання податкового обліку є основою облікової політики підприємства?
2. Визначте основні принципи організації податкового обліку та їх відображення в обліковій політиці підприємства.
3. Як забезпечується податковий облік згідно з обліковою політикою підприємства?
4. Сутність узагальнення даних бухгалтерського обліку за вимогами нормативно-правових документів щодо складання й подання звітності.

Тема 5. Формування витрат виробництва і калькуляція собівартості продукції за обліковою політикою підприємства

План заняття

1. Сутність системи обліку витрат виробництва та її об'єкти.
2. Облікова політика з організації обліку і контролю за формуванням витрат виробництва.

Варто нагадати, що тривалий період у вітчизняній теорії бухгалтерського обліку такого терміна, як облікова політика не застосовували. Проте це не означає, що він з'явився лише зараз, бо для зразка ще Й. Шер уживав дефініцію „балансова політика підприємства” у тому ж розумінні. Правда, поряд із балансовою політикою він визнавав і фінансову, наприклад, щодо визначення норм амортизації основних засобів. Водночас учений наголошував, що балансова політика як засіб перетворення балансу з метою утримання дивідендів на незмінному рівні чи зміцнення фінансової потужності акціонерного товариства не може такою вважатись, коли здійснюються маніпуляції, метою яких є „прикрасити” баланс, затушувати майновий стан товариства, приховати дефіцит балансу або штучно підвищити дивіденди.

У наш час вираз «балансова політика» застосувала Л. Чижевська, правда, в основному з негативним акцентом, зазначаючи, що, як правило, метою балансової політики є навмисне заниження розміру прибутків. Це робиться в рамках чинного податкового законодавства з метою зменшення податкового тиску або розміру дивідендів акціонерам. Такі дії дозволяють розширити резервний капітал.

Внутрішні баланси та звіти про фінансові результати складають за іншими критеріями. Вони не обов'язково відповідають тому, чого вимагають від них податкові закони та вказівки з організації обліку. Інформація внутрішніх балансів є підставою для прийняття рішень керівником. Їх основна мета — отримати найактуальніші дані щодо наявності оборотних коштів, стан дебіторської і кредиторської заборгованості, розподіл балансового прибутку, тобто найважливіші економічні показники, які є вихідними для подальшого поглиблення вивчення всіх сторін діяльності промислового підприємства.

Загалом же, цитований автор практично тлумачить балансову політику в тому ж розумінні, що й прийнятий пізніше в Законі України термін «облікова політика». Зокрема, вибір звітної дати реалізують через наступне:

• заходи, яких вживають до дати складання балансу:

- 1) здійснення капіталовкладень (амортизації);
- 2) відстрочка введення в експлуатацію нових цехів або обладнання;
- 3) продаж непотрібного обладнання (реалізація прихованих резервів, якщо балансова вартість нижча продажної ціни реалізації);
- 4) прискорення або уповільнення виписки рахунків-фактур (фактурування);
- 5) дисконтування векселів, інкасування вимог;

• заходи, яких вживають на дату складання балансу — впорядкування балансових підсумків:

- 1) всі види списань (амортизації) — лінійні, прогресивні, регресивні, дострокові;
- 2) підвищення балансової вартості оборотних і основних засобів;
- 3) різні відрахування за сумнівними вимогами, пенсіями, вихідними вимогами, непередбаченими ремонтними роботами, капіталовкладеннями, невідшкодованими втраченими засобами (коли, як правило, вартість споживання вища початкових цін), поточними угодами, податками;
- 4) оцінка майна - передусім матеріалів, сировини, готових виробів і напівфабрикатів (шляхом використання методів LIFO, FIFO за фіксованими цінами тощо);
- 5) перенесення прихованих резервів.

• технічні прийоми ведення балансової політики полягають у:

- 1) перенесенні прибутків на пізніший термін (дострокове занесення їх на рахунки затрат і витрат або включення доходів із затримкою);
- 2) перенесення прибутків на більш ранній термін (включення затрат і витрат із затриманою або довгострокове занесення на рахунки доходів).

Наведений перелік методів і процедур може бути основою для визначення

облікової політики підприємства, хоч стосовно останніх, то, розглядати їх у ракурсі звітності, на наш погляд, не слід, оскільки в контексті визначення сутності цієї дефініції вони дещо інші.

Принципи ж однаковою мірою стосуються як бухгалтерського обліку, так і фінансової звітності, а тому їх розділити між цими системами неможливо.

Отже, облікові процедури деталізують етапи облікового циклу. Стосовно ж аналізу діяльності підприємства, то, незалежно від того, розглядати його поза обліковим циклом, чи лише як етап такого циклу, очевидно, що зводити його тільки до процедури неправильно. Адже це специфічна наука з властивими їй спеціальними методами, які, принаймні, здійснюються різноманітними процедурами.

Принципи, методи і процедури бухгалтерського обліку наведені на рис. 4.1.



Рис. 4.1 – Принципи, методи і процедури бухгалтерського обліку

Отже, аби чітко визначити облікову політику підприємства, насамперед, необхідно уточнити сфери як бухгалтерського обліку – загалом, так і фінансового, управлінського й податкового зокрема.

Контрольні питання

1. Основні моделі бухгалтерського обліку за обліковою політикою.
2. Розкриття облікової політики у Примітках до річної фінансової звітності.
3. Підсистема управлінського обліку за обліковою політикою.
4. Характеристика форм бухгалтерського обліку та їх застосування за обліковою політикою.
5. Сутність методів здійснення облікової політики підприємства.
6. Визначте форми організації бухгалтерського обліку за обліковою політикою.

Тема 6. Методологія і методика податкового обліку за обліковою політикою підприємства

План занять

1. Нормативне – правове визначення принципів розмежування необоротних і оборотних активів за обліковою політикою підприємства.
2. Визначення процедур за обліковою політикою підприємства стосовно необоротних засобів.

У підсистемах фінансового, управлінського податкового обліку використовують одні й ті самі елементи загальної системи бухгалтерського обліку: документація, оцінка, рахунки, подвійний запис, калькуляція, інвентаризація, баланс, але не в однаковій мірі з огляду на властивість облікованих об'єктів.

Підсистема податкового обліку охоплює значно вужче коло об'єктів. Зокрема, тут не знаходить відображення такий об'єкт бухгалтерського обліку, як витрати виробництва. А тому не застосовується елемент калькулювання собівартості продукції.

Обмеженням є застосування елемента «оцінка», оскільки записи операцій тут здійснюються здебільшого з урахуванням вже проведеної у фінансовому обліку, де вона є первинною. Лише за умови проведення товарообмінних (бартерних) операцій чи продажу продукції (товарів, робіт, послуг) «пов'язаними» особами може здійснюватись їх повторна оцінка, виходячи з рівня звичайних цін.

Документація в системі податкового обліку обмежується податковими накладними і книгами обліку придбання і продажу товарів, робіт, послуг, реєстрами обліку валових доходів і витрат. Інвентаризація власне у податковому

обліку не застосовується, хоч її не можна ігнорувати у визначенні приросту (збитку) товарів, інших виробничих запасів. Але здебільшого уточнення залишків товарно-матеріальних цінностей, за даними інвентаризації, проводять у фінансовому обліку.

У бухгалтерському обліку до його поділу на фінансовий і управлінський, застосовуються усі види вимірників — натуральні, трудові, умовні й грошові, а в податковому обліку — лише грошовий вимірник.

Податковий і фінансовий облік відрізняють як за первинними документами (податкова накладна — у податковому обліку і товарно-транспортна накладна — у фінансовому обліку), так і за обліковими реєстрами (придбання чи продаж товарів, робіт і послуг, реєстри обліку валових витрат і валових доходів, аналогів яким у фінансовому обліку взагалі немає), звітними документами, податкові форми яких набагато численніші, ніж у фінансовій звітності, термінами подання звітності, які в податковій системі оперативніші в порівнянні з фінансовою.

Податковий же облік має дещо вужчий предмет, оскільки господарські засоби фігурують тут як об'єкт лише настільки, наскільки вони пов'язані з визначенням бази оподаткування. Виробничі основні засоби і запаси, які не пов'язані з виробництвом не є предметом податкового обліку. Так само не є предметом податкового обліку кошти й дебіторська заборгованість.

У відповідності з економічним змістом і методикою визначення фінансових результатів у фінансовому й податковому обліку дають підстави які стверджують про те, що їх предмет різниться (табл. 4.4).

Таблиця 4.4 - Об'єкти фінансового й податкового обліку

Фінансовий облік	Податковий облік
Виробничі й невиробничі основні засоби	Основні фонди, пов'язані з виробництвом і реалізацією продукції
Власні і придбані предмети праці виробничого і невиробничого призначення	Придбані виробничі запаси
Засоби сфери обігу (кошти, дебіторська заборгованість)	-
Витрати виробництва	Валові витрати
Власні роботи й послуги, які виконані іншими підприємствами	Роботи і послуги виробничого призначення, які виконані іншими підприємствами
Доходи (виручка) від реалізації продукції (робіт, послуг), інші доходи	Валові доходи
Фінансові результати	Оподатковуваний прибуток

Отож мотивація розробників Плану рахунків, має бути єдиним, тому спеціальних рахунків для податкового обліку не потрібно, непереконлива, бо як економічний зміст валових витрат, так і валових доходів неідентичний категоріям витрат діяльності чи доходів і результатів діяльності, а фінансові результати не збігаються, як правило, з оподатковуваним прибутком. Це, до речі, визнають і розробники Плану рахунків, а тому передбачили спеціальні синтетичні рахунки 17 „Відстрочені податкові активи”, 54 „Відстрочені податкові зобов'язання” для обліку різниць у сумі податку на прибуток, зумовлених не збіганням оподатковуваного прибутку в податковому обліку та результатів фінансового обліку за новим Планом рахунків.

Хоч у системному податковому обліку валових витрат і валових доходів також допускаються помилки, однак їх швидко виявляють й виправляють, оскільки тут забезпечують подвійний запис господарських операцій, звірка даних аналітичних реєстрів та Головної книги. У вибірці даних ці важливі методичні прийоми застосувати не можна, а тому помилки залишаються непоміченими. Тому й за новим Планом рахунків слід вести облік валових витрат і валових доходів у системному порядку на окремих рахунках. У правомірності такої постановки питання переконує як минулий, не такий вже й малий досвід застосування рахунків податкового обліку валових витрат і валових доходів в Україні, так і зарубіжний досвід ведення податкового обліку практично за двома схемами:

1) без застосування окремих рахунків суто податкового обліку і визначення бази оподаткування коригуванням прибутку, визначеного за даними фінансового обліку, за вимогами норм податкового законодавства розрахунковим способом; така методика відносно мало поширена;

2) визначення бази оподаткування за системою записів на спеціальних рахунках податкового обліку в певному взаємозв'язку із фінансовим обліком за спорідненими операціями; ця методика є превалюючою, завдяки таким перевагам, як точність, достовірність, перманентний самоконтроль.

З цією метою можна було б, для прикладу, використати один вільний синтетичний рахунок класу 8 «Витрати діяльності» — 86 чи 89 для обліку валових витрат і класу 7 „Доходи і результати діяльності” 77 чи 78 для обліку валових доходів. Однак це може зробити лише Міністерство фінансів України, бо самі підприємства доповнювати План рахунків новими синтетичними рахунками не мають права. Для забезпечення системного обліку валових витрат і валових доходів зараз можна рекомендувати підприємствам скористатися правом введення інших потрібних субрахунків до затверджених синтетичних рахунків.

Зокрема, валові витрати можна обліковувати на окремому субрахунку у складі синтетичного рахунка 84 „Інші операційні витрати”, а валові доходи — за субрахунком 747 до синтетичного рахунка 74 „Інші доходи”.

Усі синтетичні рахунки фінансового і податкового обліку відображають в одній Головній книзі, стосовно якої у теорії бухгалтерського обліку сформований принцип чотирьох типів змін у балансі, які, однак, не впливають на рівність підсумків активу і пасиву. Цього правила, зокрема, не порушує запис на рахунках податкового обліку, хоча, як зазначалось, інколи тут виникають ситуації, що суперечать теорії: відображення податкового кредиту у пасиві, а податкових зобов'язань — в активі за субрахунками 644 та 643 відповідно.

Контрольні питання

1. Підсистема податкового обліку за обліковою політикою.
2. Сутність розмежування доходів за періодами у відповідності з обліковою політикою.
3. Як забезпечується складання й подання звітності підприємства у відповідності з обліковою політикою.
4. Відображення відстрочених податкових активів за обліковою політикою.

Тема 9. Структура бухгалтерії і документообігу за обліковою політикою підприємства

План занять:

1. План-графік – документ обороту за обліковою політикою підприємства.
2. Вибір форми бухгалтерського обліку за обліковою політикою підприємства.
- 3.

Необхідним елементом облікової політики все - таки має бути визначення структури бухгалтерії, її штатного складу. Звісно, що універсального припису тут дати неможливо, оскільки специфіка підприємств надто різноманітна, починаючи від їх розмірів і закінчуючи організаційними взаємозв'язками між виробничими й обслуговуючими підрозділами, але те, що в більшості наказів про облікову політику цей аспект взагалі відсутній, теж не можна визнати обґрунтованим підходом до її формування. Саме методика визначення кількісного та якісного складу бухгалтерії, субординації її працівників повинна бути чільною ланкою облікової політики підприємства, навколо якої об'єднується решта її складових. Тому для полегшення орієнтації щодо формування структури й штату бухгалтерії, можна рекомендувати її примірний склад як основу для конкретизації на підприємстві з урахуванням його специфічних особливостей (рис. 4.2).

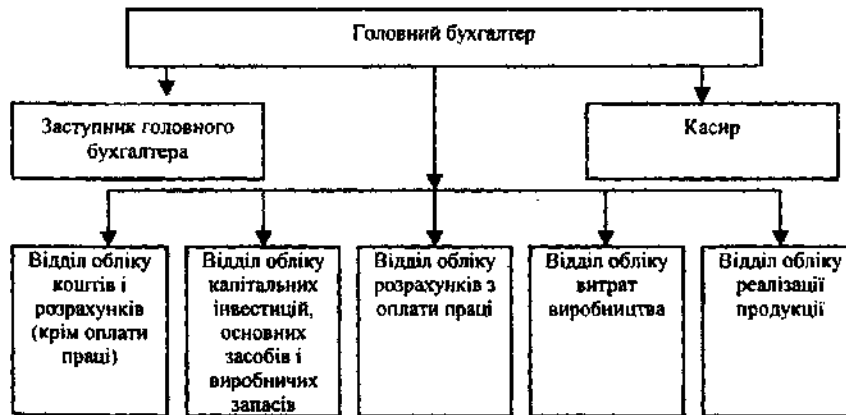


Рис. 4.2 – Орієнтовна структура бухгалтерії підприємства

Водночас зрозуміло, що розподіл обов'язків серед працівників не може здійснюватись за механістичним принципом лише з урахуванням якогось одного критерію, приміром, функціональних взаємозв'язків виробничих і обслуговуючих підрозділів підприємства. Тому цілком слушним є зауваження, що при цьому треба враховувати низку інших особливостей: освіту й стаж роботи облікових працівників, їхні навички і вміння, обсяг господарських операцій, необхідність виконання інших робіт — надання допомоги у веденні первинного обліку за центрами відповідальності, перевірка звітів матеріально відповідальних осіб, контроль за дотриманням графіків документообороту складання й подання форм звітності та ін.

Проте конкретні особливості обліку на підприємствах зумовлюють те, що операції, відображення яких передбачене в одному журналі, за розподілом обов'язків можуть належати до сфери відповідальності різних працівників. Скажімо, „Журнал 5 (5А)” об'єднує операції за обліком витрат виробництва, матеріальними запасами, розрахунками з оплати праці. Розрахунки за податками і платежами нерідко, зважаючи на їхній обсяг і відповідальність за них, ведуть заступник головного бухгалтера, або й він особисто, у той час, як решту розрахунків у „Журналі 3” — бухгалтер відділу обліку розрахунків і т. д. У зв'язку з цим виникає проблема персональної відповідальності за ведення журналів конкретними працівниками бухгалтерії, яка вирішується по-різному. На одних підприємствах запис в один і той самий журнал проводять різні працівники, на інших - закріплюють журнали за конкретними працівниками, а інші - виконують всі попередні облікові записи у реєстрах, які є основою для відображення даних у цьому журналі. Останній варіант - прийнятніший, оскільки посилює контрольну функцію обліку, забезпечує належну якість запису операцій у журналах.

За останні роки в Україні все більш актуальною стає проблема впровадження управлінського обліку. Тож облікова політика щодо розподілу обов'язків серед працівників бухгалтерії має визначатись з урахуванням моделі його взаємозв'язку з підсистемою фінансового обліку. При цьому варто враховувати зарубіжний досвід. Для прикладу, В. Ткач та М. Ткач на підставі узагальнення світової практики ведення обліку витрат і обчислення собівартості продукції, виділили чотири системи організації управлінського обліку (точніше формування інформації про витрати та результати діяльності підрозділів, сегментів діяльності тощо):

1) управлінський облік повністю виділений з фінансового за допомогою ведення спеціальних рахунків-екранів;

2) управлінський облік стає автономним щодо системи фінансового обліку;

3) управлінський облік не ведеться, але облік витрат за носіями для обчислення собівартості продукції, робіт і послуг здійснюється статистично, тобто поза системою бухгалтерського обліку, хоча дані статистичного обліку пов'язуються з даними бухгалтерського обліку;

4) управлінський облік відсутній, а облік виробничих витрат інтегрований до фінансового обліку;

Таким чином, залежно від обраного підходу щодо системи управлінського обліку має визначатися облікова політика підприємства стосовно розподілу обов'язків серед працівників бухгалтерії. В принципі тут можлива описана структура бухгалтерії за умови вибору третього чи четвертого варіантів або ж на підприємстві функціонують по суті паралельно дві бухгалтерії: управлінська (її ще називають виробничою) і фінансова (або головна бухгалтерія).

Складовими елементами облікової політики підприємства є інвентаризація активів і розрахунків підприємства. Необхідність її проведення ґрунтується на Законі України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, де вказано, що для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності, підприємства зобов'язані проводити інвентаризацію активів і зобов'язань, під час якої перевіряють і документально підтверджують їх наявність, стан і оцінку.

Безперечно, найпрогресивнішою на даний час є комп'ютеризована форма бухгалтерського обліку. Але, як зазначають вчені, вибираючи форму бухгалтерського обліку, слід керуватися, по-перше, рівнем технічної оснащеності обліку і перспективами в цій галузі; по-друге, економічною

вигідністю; по-третє, контрольно-аналітичними можливостями обліку за тієї чи іншої його форми. З цієї точки зору найпрогресивнішою є таблично-автоматизована, а найпоширенішою усе - таки — журнально-ордерна форма обліку.

Форму обліку слід розглядати як певну систему облікових реєстрів регламентованого змісту, взаємопов'язаних чітким порядком і способом запис операцій господарства. Тому для раціоналізації структури бухгалтерії обліку величезне значення мають правильний вибір форм реєстрів синтетичного й аналітичного обліку, властивих застосовуваній формі бухгалтерського обліку.

Отож облікова політика підприємства повинна бути чітко визначена в робочих інструкціях, які мають бути конкретизовані щодо особливостей роботи бухгалтерів на кожному робочому місці. У зв'язку з цим неприйнятними є викладення в них загальних уніфікованих імперативів на кшталт: бухгалтер з обліку розрахунків забезпечує опрацювання первинних документів і складання реєстрів аналітичного обліку розрахунків з різними підприємствами (організаціями), фінансовими та профспілковими органами, працівниками, іншими дебіторами й кредиторами відповідно до діючого Положення про розрахунки з постачальниками й підрядниками, покупцями й замовниками.

Контрольні питання

1. Які повноваження мають суб'єкти регулювання облікової політики?
2. Визначте повноваження власника підприємства щодо визначення облікової політики.
3. Назвіть рівні регулювання облікової політики.
4. Які фактори сприяють зміні облікової політики.
5. Визначте документи, що є основою облікової політики, їх короткий зміст.

Тема 10. Облікова політика підприємства щодо узагальнення даних для складання звітності

План занять:

1. Методика узагальнення даних за обліковою політикою підприємства
2. Забезпечення складання й подання звітності підприємства у відповідності з обліковою політикою

Важливою складовою облікової політики підприємства є визначення порядку узагальнення даних аналітичного обліку. Балансове узагальнення

передусь складанню звітності і є одним із способів вивірення даних аналітичного обліку, що особливо важливе, зважаючи на розосередження облікових записів навіть в одних і тих самих реєстрах за різними виконавцями.

У наведеній оборотній відомості немає трьох пар рівностей, оскільки за сучасним планом ці аналітичні рахунки є лише активними чи пасивними, але саме такі оборотні відомості застосовують за меморіально-ордерною та американською формами обліку за матеріальними рахунками. Сума оборотів за дебетом і сума оборотів за кредитом усіх аналітичних рахунків має дорівнювати оборотам за дебетом і кредитом того рахунку, до якого вони були відкриті.

Приклад оборотної відомості за аналітичними рахунками субрахунка 681 „Розрахунки за авансами отриманими” наведена у таблиці 4.5.

Таблиця 4.5 – Оборотна відомість за аналітичними рахунками субрахунка 681 „Розрахунки за авансами отриманими”

Шифр аналітичного рахунка	Назва аналітичного рахунка	Од. виміру	Сальдо станом на 01. 01.201Xр				Оборот за місяць				Сальдо станом на 01. 02. 201Xр.			
			дебет		кредит		дебет		кредит		дебет		кредит	
			к-ть	сума	к-ть	сума	к-ть	сума	к-ть	сума	к-ть	сума	к-ть	сума
68101	ТОВ „Молоко завод” вод»	-	-	-	-	2500	-	2500		5000	-	-	-	5000
іт.д.														
68109	ТОВ „Елева-тор”	-	-	-	-	15200	-	10400		-	-	-	-	4800
Разом за субрахунком		-	-	-	-	17700	-	12900		5000	-	-	-	9800

На практиці інколи виникають ситуації, коли активний рахунок стає пасивним за сальдо, або ж навпаки, що інколи є наслідком відходу від принципів відображення операцій з розрахунків за новим планом рахунків. Як відомо, кредиторська заборгованість перед покупцями здебільшого виникає за отриманими від них авансами. Однак облік таких сум треба вести на субрахунку 681 „Розрахунки за авансами одержаними”, тобто у Відомості 3.5 аналітичного обліку розрахунків за іншими операціями (до рахунку 68), в якій є місце для відображення сальдо за кредитом. Отже, якщо дотримуватись установленого в інструкції до плану рахунків порядку відображення операцій за розрахунками з покупцями й замовниками, то жодних проблем із

відображенням сальдо за розрахунками з покупцями не має виникати. Адже за рахунком 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» за відсутності оплати за продану продукцію, товари, роботи, послуги воно може бути тільки дебетовим, отже, його можна відобразити у графі 5 Відомості 3.1 аналітичного обліку, яка побудована саме як оборотна відомість за аналітичними рахунками, хоч це в її назві не вказано (табл. 4.6).

Проте на практиці за рахунком 36 „Розрахунки з покупцями та замовниками” інколи виникає кредитове сальдо. Причому не завжди через нехтування відображенням попередньої оплати покупців на субрахунку 681 „Розрахунки за авансами одержаними”. Це може відбутися, наприклад, унаслідок того, що покупець помилково перерахував більшу суму, ніж було для нього відвантажено товару.

Таблиця 4.6 – Відомість 3.1 аналітичного обліку розрахунків з покупцями, та замовниками (до рахунку 36)

Номер запису	Номер документа	Найменування покупця (замовника)	Сальдо на початок місяця (дебет)	У дебет рахунка 36 з кредиту рахунків			3 кредиту рахунка 36 у дебет рахунків			Сальдо на кінець місяця (дебет)
				№70		усього за дебетом	№31		усього за кредитом	
1	2	3	4	7	8	11	13	14	21	22
1	-	ТОВ «АСК»	5060				5060		5060	-
2	17/265	ВАТ «ТерСофт»	-	45600		45600	45600		45600	-
Усього за рахунком 36			5060	5600		45600	50660		50660	-

Водночас, може виникнути аналогічна ситуація, коли підприємство після повних розрахунків з якимось із покупців виявить, що вартість реалізованої йому продукції завищена і її треба коригувати в бік зменшення. Тому за аналітичним рахунком розрахунків на кінець місяця буде кредиторська заборгованість (кредитове сальдо), яку треба записати до Відомості 3.1 (до рахунку 36), бо цю суму не можна вважати одержаним авансом, а тому нелогічно відображати у Відомості 3.5 (до рахунку 68) за кредитом субрахунку 681 „Розрахунки за авансам одержаними”. Тимчасовим виходом із такої ситуації (до зміни реєстрів з урахуванням цих зауважень) може бути перенесення цієї суми у кореспонденції дебет 36, кредит 685, незважаючи на те, що в інструкції до плану рахунків вона не передбачена.

Враховуючи, що на підприємствах реалізацію товарів та розрахунки з покупцями обліковують не в одному реєстрі, а в „Журналах 6” та „3”, які закріплені, як правило, за різними працівниками бухгалтерії, то перенесення різниці на рахунок 681 не здійснюється. У такому разі кредитове сальдо за рахунком 36 записують до графи 5 Відомості 3.1 червоним кольором або зі знаком „мінус”. Важливо, що при цьому в рядку „Усього за рахунком 36” був правильно підрахований підсумок. Він має бути розгорнутий, тобто, сальдо за синтетичним рахунком буде як дебетовим, так і кредитовим.

Практично „дзеркальним” є відображення операцій за рахунком 63 „Розрахунки з постачальниками та підрядниками”, який вважається пасивним, тому у Відомості 3.3 до нього передбачене відображення лише кредитової сальдо, що з позиції методології сучасної системи обліку є логічним, оскільки попередню оплату постачальникам потрібно відображати по дебету субрахунка 371 „Розрахунки за виданими авансами”, тобто у Відомості 3.2 аналітичного обліку розрахунків з різними дебіторами (до рахунку 37), а після отримання від постачальників (підрядників) товарно-матеріальних цінностей (ТМЦ) (робіт, послуг) треба зарахувати заборгованість — дебет 631, кредит 371. Тому за дебетом рахунка 63 „Розрахунки з постачальниками та підрядниками” за умови дотримання цієї методики записів операцій.

У сальдовій відомості вказують тільки залишки матеріальних цінностей. Але за всією номенклатурою, яка зберігається на складі, в тому числі й ті, що не вміщені до звіту про рух матеріалів, оскільки ні витрачання, ні надходження за ними не відбувалось. Отже, спочатку в сальдову відомість переносять нові залишки (кількісні та сумарні) зі звіту про рух матеріалів за тими запасами, де залишки впродовж місяця не змінювались (їх записують на основі даних сальдових відомостей через перенесення початкових залишків). Одночасно на основі звітів про рух матеріалів проводять записи у Відомості 5.1 аналітичного обліку запасів за рахунком №36 у Журналі 5 (5А), але відображають у ньому лише обороти за рахунками з обліку запасів і підраховують потім дебетовий оборот за кожним синтетичним рахунком з обліку запасів. Ураховуючи перенесений кредитовий оборот й Журналу № 5 (5А), визначають сальдо запасів за кожним синтетичним рахунком.

Контрольні питання

1. Розкрити сутність облікової політики у Примітках до річної фінансової звітності.
2. Облікова й балансова політика та їх тлумачення.
3. Реєстрація даних як складова облікової політики.
4. Відображення змін облікової політики у звітності.

Тема 11. Формалізація облікової політики підприємства

План занять:

1. Необхідність формалізації облікової політики за нормативно-правовими актами.

2. Сутність формулювань, які формалізуються в обліковій політиці.

Назву документів, їх зміст і статус, принципи побудови та взаємозв'язку між собою, а також порядок підготовки, затвердження й актуалізації, керівництво організації визначає самостійно. Чим більша організація, чим складніша її структура, чим більш серйозніші завдання ставить вона в своєму розвитку, тим важливіше для неї створення системи внутрішнього нормативного регулювання.

Отже, в жодному з наказів неможливо охопити всі аспекти ведення бухгалтерського обліку й складання звітності, зважаючи на їх багатогранність. Тому хоч загалом саме наказ про облікову політику є її своєрідною квінтесенцією, його треба розглядати лише в буквальному значенні цього слова — як екстракт сукупності принципів, методів і процедур, які використовує підприємство для складання й подання звітності.

За необхідності організації визначають через механізм облікової політики специфіку формування своїх активів — основних засобів, нематеріальних активів тощо чи процесів — капітальних ремонтів, модернізації, формування собівартості та ін.

Чинники, які впливають на вибір облікової політики, наведені на рис. 4.3.



Рис. 4.3 – Чинники, які впливають на вибір облікової політики

Таким чином, облікова політика організації є унікальним засобом, за допомогою якого:

по-перше, здійснюється процес реальної лібералізації системи бухгалтерського обліку;

по-друге, — вдосконалення нормативної системи бухгалтерського обліку і бухгалтерської звітності;

по-третє, усуваються протиріччя законодавства.

Стосовно ж змісту облікового наказу, який розглядають, то за конкретизації на підприємстві доцільно враховувати зауваження про те, що облікова політика повинна забезпечити:

- незмінність протягом поточного року прийнятої методології відображення окремих господарських операцій та оцінки майна. Зміна методології обліку на наступний рік повинна передбачатись у примітках до річної фінансової звітності;

- повноту відображення в обліку за звітний період (місяць, квартал, рік) всіх господарських операцій, що були проведені за цей час, та результатів інвентаризації майна і зобов'язань;

- правильність віднесення доходів і витрат до відповідних звітних періодів, незалежно від часу надходження доходів та оплати витрат, якщо інше не встановлене чинним законодавством;

- розмежування в обліку поточних витрат на виробництво та капітальних інвестицій;

- тотожність даних аналітичного обліку оборотам і залишкам синтетичного обліку на перше число кожного місяця.

Оскільки ж складовою частиною організації обліку на підприємстві є перелік документів, що використовуються для первинного відображення господарських операцій, а також облікових реєстрів, необхідних для накопичення і систематизації інформації, то він повинен бути затверджений в наказі або розпорядженні керівника підприємства про облікову політику і може містити:

- робочий план рахунків бухгалтерського обліку, що охоплює синтетичні та аналітичні рахунки, необхідні для ведення бухгалтерського обліку відповідно до вимог своєчасності та повноти обліку й звітності;

- форми первинних облікових документів, що застосовуються для оформлення фактів господарської діяльності, за якими не передбачені типові форми первинних облікових документів, а також форми документів для внутрішньої бухгалтерської звітності;

- порядок проведення інвентаризації активів та зобов'язань;
- методи оцінки активів зобов'язань;
- правила документообігу і технологію обробки облікової інформації;
- порядок контролю за господарськими операціями;
- інші рішення, які необхідні для організації бухгалтерського обліку.

Наприклад, навіть у галузевих об'єднаннях, які мають значну кількість підприємств, отже, повинні б мати й кваліфікований центральний апарат бухгалтерії, ця вада такого документа помітна.

Приклад наказу про облікову політику підприємства.

НАКАЗ

від 3 січня 20XX р. № 1

Про облікову політику підприємства на 20XX рік

На виконання вимог Закону України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16.07.99 р. № 996-XI (далі — Закон № 996), Положень (статутів) бухгалтерського обліку (далі — П (С) БО), затверджених наказами Міністерства України, інших нормативних актів, маючи право вибору облікової політики з метою утримання підприємством протягом 20XX року єдиної методики відображення в бухгалтерському обліку і звітності господарських операцій та порядку оцінки об'єктів обліку,

НАКАЗУЮ:

1. Установити на підприємстві таку облікову політику:

1. Класифікацію активів та зобов'язань здійснювати, виходячи з терміну один рік.
2. Для визнання основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів, визначення строку їх корисного використання, вибору методу нарахування амортизації в момент введення їх в експлуатацію та протягом подальшого використання створити постійно діючу інвентаризаційну комісію у складі: ____ (вказується склад комісії).

3. Установити на 20XX р. такі методи обліку та принципи оцінки активів та зобов'язань підприємства:

3.1. Визнання, оцінку та облік основних засобів здійснювати відповідно до П (С) БО 7 „Основні засоби”. Одиницею обліку визначити окремий об'єкт основних засобів та інших матеріальних необоротних активів. Групування основних засобів в аналітичному обліку проводити згідно з вимогами Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів,

капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств і організацій, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291 (далі — Інструкція № 291).

3.2. Для відокремлення в складі основних засобів малоцінних необоротних активів установити вартісну межу у розмірі 500 грн.

3.3. Амортизацію об'єктів основних засобів нараховувати у такий спосіб:

- будівлі та споруди — прямолінійним методом, виходячи зі строку корисного використання 20 років;
- машини та устаткування — методом прискореного зменшення залишку, виходячи зі строку корисного використання 5 років;
- інші об'єкти основних засобів — прямолінійним методом, виходячи зі строку корисного використання 5 років.

3.4. Амортизацію малоцінних необоротних активів нараховувати у першому місяці використання у розмірі 100 % їх вартості.

3.5. Визнання, оцінку та облік нематеріальних активів здійснювати згідно із П(С)БО 8 „Нематеріальні активи”. Одиницею обліку визначити окремий об'єкт нематеріальних активів.

3.6. Амортизацію нематеріальних активів нараховувати прямолінійним методом. Термін корисного використання кожного об'єкта і чинники, що впливають на нього, відображати в акті, складеному інвентаризаційною комісією.

3.7. Ліквідаційну вартість об'єктів основних засобів і нематеріальних активів прийняти за таку, що дорівнює нулю.

3.8. Переоцінку (дооцінку та уцінку) балансової вартості основних засобів, нематеріальних активів, інших матеріальних необоротних активів до їхньої справедливої вартості проводити раз на рік станом на 31 грудня, якщо їхня залишкова вартість відхиляється від справедливої більш ніж на 20 %. Справедливу вартість зазначених активів формувати на рівні вільних ринкових цін на аналогічні активи з урахуванням рекомендацій, викладених у додатку до П (С) БО 19 „Об'єднання підприємств”. Розрахунок, що необхідний для переоцінки зазначених активів та відображення її результатів в обліку, складає постійно діюча інвентаризаційна комісія і затверджує голова цієї комісії.

3.9. Фінансові інвестиції відображати в обліку і звітності відповідно до П(С)БО 12 „Фінансові інвестиції” з урахуванням вимог П (С) БО 13 „Фінансові інструменти”.

3.10. Визнання, оцінку та облік дебіторської заборгованості здійснювати відповідно до П (С) БО 10 „Дебіторська заборгованість”. Резерв сумнівних боргів формувати один раз на рік на дату балансу, виходячи із платоспроможності окремих дебіторів. На 20XX р. встановити такі коефіцієнти

прострочення платежів: до 1 місяця — 1 %; від 3 до 6 місяців — 5 %; більше 6 місяців — 8 %. Коефіцієнти встановлюються щодо дебіторської заборгованості станом на 31.12.XXр. і протягом року не змінюються.

3.11. Товарно-матеріальні цінності визнавати, оцінювати та обліковувати згідно з вимогами П (С) БО 9 „Запаси”. Одиницею запасів визначити кожне найменування із цінностей.

3.12. Для обліку транспортно-заготівельних витрат, відкрити субрахунки „Транспортно-заготівельні витрати” до відповідних рахунків запасів.

3.13. Предмети строком використання менше одного року, що супроводжують виробничий процес протягом звітного періоду, обліковувати на рахунок 22 „Малоцінні та швидкозношувані предмети”. У момент передачі таких активів в експлуатацію, списувати їх з балансу з одночасною організацією їх оперативного кількісного обліку за місцем експлуатації і відповідними особами протягом строку фактичного використання таких предметів.

3.14. Готову продукцію та незавершене виробництво відображати в бухгалтерському обліку та балансі за фактичною виробничою собівартістю.

3.15. Запаси, які не принесуть економічну вигоду в майбутньому, визнавати неліквідними й списувати за бухгалтерським обліком.

3.16. Оцінку вибуття сировини, матеріалів, напівфабрикатів, МШП, інших виробничих запасів і готової продукції здійснювати за середньозваженою собівартістю.

3.17. Спецодяг, який виданий у підзвіт працівникам, обліковувати на особистих картках останніх протягом усього встановленого терміну його використання. Списання спецодягу з підзвіту до закінчення встановлених термінів його використання, здійснювати тільки на підставі актів про його непридатність. Акти здавати в бухгалтерію відповідно до графіка документообігу.

3.18. Переоцінку запасів проводити щокварталу на підставі рішення постійно діючої інвентаризаційної комісії.

3.19. До складу грошових коштів у фінансовій звітності згідно з П(С)БО 4 „Звіт про рух грошових коштів” включати грошові кошти на поточному рахунку та в касі, які не обмежені у використанні протягом поточного періоду.

3.20. Кошти та інші активи, не вказані вище, відображати в обліку і звітності згідно з вимогами відповідних Положень (стандартів) бухгалтерського

обліку.

3.21. Визнання, оцінку та облік зобов'язань здійснювати відповідно до П (С) БО 11 "Зобов'язання".

3.22. Заробітну плату нараховувати відповідно до колективного договору:

- для виробничого персоналу — на відрядній основі;
- для апарату управління та працівників відділу збуту — за тарифними ставками (окладами).

3.23. Визнання та відображення в обліку доходів здійснювати відповідно до вимог П(С)БО15 „Дохід” на підставі принципу нарахування та відповідності.

3.24. Визнання та відображення в обліку витрат здійснювати відповідно до вимог П(С)БО16 „Витрати” і на підставі принципу нарахування та відповідності.

3.25. Для забезпечення складання звіту про фінансові результати за формою, що передбачена П(С)БО 3 „Звіт про фінансові результати”, облік витрат підприємства вести за допомогою рахунків класу 8 „Витрати за елементами” та класу 9 „Витрати діяльності”.

3.26. Застосовувати по передільній метод обліку витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції.

3.27. Розрахунок виробничої собівартості здійснювати для кожного об'єкта обліку витрат окремо.

3.28. З метою визначення виробничої собівартості продукції встановити такий перелік змінних і постійних загальновиробничих витрат:

3.28.1. Змінні загальновиробничі витрати:

- основна й додаткова заробітна плата допоміжного виробничого персоналу;
- відрахування на соціальне страхування допоміжного виробничого персоналу;
- витрати на водопостачання для технологічного процесу;
- витрати, що пов'язані з енергозабезпеченням технологічного процесу.

3.28.2. Постійні загальновиробничі витрати:

- заробітна плата та інші виплати працівникам апарату управління цеху;
- відрахування на соціальне страхування працівникам апарату управління цеху;
- витрати на опалення, освітлення, водопостачання та інші послуги, на утримання виробничих приміщень;
- операційна оренда основних засобів виробничого призначення;
- амортизація основних засобів виробничого призначення;

- амортизація нематеріальних активів виробничого призначення;
- витрати на поточний ремонт і технічне обслуговування обладнання цехів.

3.29. Установити порядок розподілу загальновиробничих витрат пропорційно основній заробітній платі основного виробничого персоналу.

3.30. Оцінку залишків незавершеного виробництва здійснювати за кожним із видів готової продукції та статей калькуляції з визначенням фактичної вартості залишків сировини та матеріалів і розрахунком вартості і витрат інших статей калькуляції пропорційно вартості сировини та матеріалів.

3.31. Для здійснення оцінки залишків незавершеного виробництва, визначення нормальної виробничої потужності, переліку та складу статей калькулювання виробничої собівартості готової продукції, створити комісію в складі _____ чол.

3.32. Визначити таку нормальну виробничу потужність структурних підрозділів (наприклад, нормальною виробничою потужністю цеху вважать обсяг діяльності, за якої сума прямих витрат на виробництво продукції складає 85000грн.).

II. Забезпечити організацію бухгалтерського обліку:

4. Бухгалтерський облік на підприємстві вести силами бухгалтерської служби (бухгалтерії), керованої головним бухгалтером, який підпорядкована безпосередньо директору.

4.1. Обов'язки головного бухгалтера визначені посадовими інструкціями розробленими відповідно до вимог п.7 ст.8 Закону № 966.

4.2. Склад працівників бухгалтерії встановлюються штатним розписом, а обов'язки кожного працівника бухгалтерського підрозділу регламентуються відповідними посадовими інструкціями.

5. Бухгалтерський облік вести на основі Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств і організацій та Інструкції № 291 за журнально-ордерною формою з елементами комп'ютерної обробки за допомогою прикладної програми.

6. Затвердити робочий план рахунків підприємства з використанням рахунків першого, другого та третього порядку (наводиться в Додатку до цього наказу).

7. Затвердити форми самостійно створених підприємством додаткових облікових документів, застосування яких необхідне для накопичення та обробки інформації з урахуванням організаційно-технологічних та виробничих особливостей підприємства (наводяться в Додатку до цього наказу).

8. Затвердити перелік осіб, які мають право підпису первинних документів (наводиться в Додатку до цього наказу), та довести їх склад до всіх

структурних підрозділів. Зазначені особи несуть відповідальність за достовірність таких документів, своєчасність їх складання і передачу відповідно до графіка документообігу.

9. Головному бухгалтеру:

9.1. Забезпечити застосування в бухгалтерському обліку єдиних форм первинних документів як уніфікованих, затверджених нормативно-правовими актами України, так і документів, створених підприємством самостійно.

9.2. Розробити і до (...) подати на затвердження Положення, які містять вимоги щодо документального оформлення господарських операцій і подання в бухгалтерію необхідних документів і даних, правила та графік документообігу, строки та порядок видачі готівкових коштів під звіт працівникам підприємства та оформлення звітів щодо їх використання (перелік можна розширити).

9.3. Забезпечити зберігання первинних документів та облікових регістрів, які були підставою для складання звітності, а також бухгалтерських звітів, їх оформлення та передачу до архіву відповідно до вимог чинного законодавства.

9.4. Забезпечити складання та подання фінансової та інших видів звітності підприємства відповідним користувачам в обсязі та в строки, що встановлені чинним законодавством (та оприлюднення її у встановленому порядку — для відкритих акціонерних товариств).

10. З метою забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансових звітів перед складанням річної фінансової звітності та в інших випадках, передбачених законодавством, постійно діючою інвентаризаційною комісією проводити інвентаризацію активів і зобов'язань згідно з Інструкцією по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, документів і розрахунків, затвердженою наказом Міністерства України від 11.08.94 р. № 69.

11. Контроль за виконанням цього наказу залишаю за собою.

12. Керівникам структурних підрозділів _____ забезпечити обов'язкове виконання вимог цього наказу, а також розпоряджень головного бухгалтера, які здійснюються в межах його повноважень стосовно ведення бухгалтерського обліку на підприємстві.

13. Ознайомити з цим наказом керівників усіх структурних підрозділів (за переліком).

Відповідальний за організацію бухгалтерського обліку — директор С. Ф. Петренко.

Контрольні питання

1. Як розподіляються функціональні обов'язки, щодо забезпечення ведення управлінського обліку за обліковою політикою?
2. Визначте основні положення облікової політики за стандартами бухгалтерського обліку.
3. Визначте взаємозв'язок принципів, методів і процедур за обліковою політикою.
4. Сутність документообігу як складової облікової політики.

5. Загальні положення щодо виконання контрольної роботи

Контрольну роботу проводять з метою закріплення студентами теоретичних знань і набуття практичних навичок з систематизації та аналізу інформації про облікову політику підприємства.

Контрольна робота включає наступні розділи:

- титульний аркуш;
- зміст;
- введення;
- основна частина, що складається з виконання реферату;
- практичне завдання;
- висновок;
- список використаної літератури.

6. Оформлення контрольної роботи

Контрольну роботу оформлюють рукописним способом або на ПК з одного боку паперу формату А4 (210*297) відповідно до Правил оформлення наукової, методичної та технічної документації (ДСТУ 3008-95: Система стандартів з інформації, бібліотечної та видавничої справи).

Контрольна робота повинна бути зброшурована. На останній сторінці студент ставить підпис і дату завершення роботи. Номер варіанта завдання відповідає двом останнім цифрам номера залікової книжки.

7. Тематика рефератів до контрольної роботи

Тема 1. Суб'єкти й нормативно-правові акти регулювання облікової політики.

Тема 2. Методологія та методика формування облікової політики підприємства.

Тема 3. Нормативно-правова база облікової політики підприємства щодо застосування Плану рахунків.

Тема 4. Формування витрат виробництва і калькуляція собівартості продукції за обліковою політикою підприємства.

Тема 5. Методологія та методика податкового обліку за обліковою політикою підприємства.

Тема 6. Облікова політика підприємства щодо необоротних активів.

Тема 7. Облікова політика підприємства щодо оборотних активів.

Тема 8. Структура бухгалтерії і документообіг за обліковою політикою підприємства.

Тема 9. Облікова політика підприємства щодо узагальнення даних для складання звітності.

Тема 10. Формалізація облікової політики підприємства

Увага! *Тема реферату обирається по останній цифрі залікової книжки.*

Практичне завдання до контрольної роботи з курсу «Облікова політика підприємства»

Завдання 1.

Викладіть письмово перелік функцій суб'єктів нормативно-правового регулювання облікової політики за рівнями:

- а) міжнародний;
- б) державний;
- в) відомчий;
- г) підприємство.

Укажіть службових осіб, які повинні знати облікову політику підприємства.

Завдання 2.

Обміркуйте зміст функцій за рівнями нормативно-правового регулювання облікової політики. Визначить відповідальних осіб за формування функціональних обов'язків щодо здійснення облікової політики на підприємстві. Підготуйте проект наказу по підприємству щодо визначення таких осіб і термінів розробки облікової політики.

Завдання 3.

1. Сформулювати й викласти письмово фрагмент наказу по підприємству з визначенням принципів і методів облікової політики.
2. Проведіть записи в реєстраційному журналі за наведеними операціями. Вихідні дані для вирішення завдання наведені у таблиці 7.1.

Таблиця 7.1 – Вихідні данні для завдання 3.

Підгрупа за останніми номерами залікових книжок	Економічний зміст операцій, тис. грн.					
	Нараховану акціонерам			Списано у звітному періоді адміністративні витрати	Відображено дохід від реалізації продукції	Списано собівартість реалізованої продукції
	Заробітну плату	Дивіденди	Спрямовано на погашення збитку минулого року			
01—25	25,0	280,0	?	60,0	1600,0	1000,0
26-50	30,0	290,0	?	65,0	1650,0	1030,0
51-75	35,0	295,0	?	70,0	1700,0	1100,0
76 -100	40,0	300,0	?	75,0	1750,0	1120,0

Суму, що спрямована на погашення збитку минулого року, визначте самостійно з урахуванням наведених даних.

Завдання 4.

1. Зобразіть схематично технологічний цикл облікового процесу на підприємстві.
2. За наведеними вихідними даними складіть у журналі реєстрації господарських операцій кореспонденцію відповідних рахунків за їх дебетом і кредитом з відображення цих об'єктів.

Таблиця 7.2 – Вихідні дані для вирішення індивідуального завдання

Підгрупа за останніми номерами залікових книжок	Об'єкти обліку			
	Необоротні активи, тис.грн.	Виробничі запаси, тис.грн.	Витрати виробництва, тис.грн.	Доходи, тис.грн.
01-25	1300,0	254,4	624,9	113,8
26-50	1580,7	432,6	789,3	315,0
51-75	1090,0	278,1	541,0	118,5
76 -100	981,5	209,6	443,9	92,3

Завдання 5.

Обміркуйте наведені операції щодо послідовності за кожною фазою технологічного циклу, вказавши при цьому:

- а) первинні документи, які є основою для відображення господарських операцій;
- б) зведені реєстри;
- в) реєстри аналітичного обліку;
- г) синтетичний реєстр.

Завдання 6.

1. Укажіть процедури, які належні до підсистеми податкового обліку.
2. Проаналізуйте особливості застосування принципів послідовності та нарахування й відповідності витрат і доходів, періодичності у підсистемі податкового обліку.

Завдання 7.

Викладіть ваші міркування у формі фрагменту наказу про облікову політику щодо застосування на підприємстві методології й методики податкового обліку.

Таблиця 3 – Вихідні дані для вирішення завдання (тис. грн.)

Економічний зміст операцій, їх порядковий номер	Підгрупи за останніми номерами залікових книжок			
	01-25	26 -50	51-75	76 -100
1	Отримано аванс від замовників — 120,0 Дата 31.03.201X_р.	Нараховано за відрядження менеджеру —1,5 Дата 25.01. 201X_р.	Оплачено заборгованість за ПДВ - 36,0 Дата 19.04.201X_р.	Придбано сировину для виробництва — 160,0. Дата 01.04.201X_р.
2	Нараховано оплату праці робітникам — 36,0 . Дата 31. 03.201Xр.	Погашено дебіторську заборгованість перед Пенсійним фондом — 1,0 .	Перераховано попередню оплату постачальникам — 18,0 Дата 25.03.201X р.	Відвантажено продукцію покупцям вартістю — 48,0. Дата 10.04.201X р.

Завдання 8.

Обміркуйте відмінності класифікації необоротних активів за П (С) БО 7 «Основні засоби» та Законом України «Про оподаткування прибутку підприємств»: прокоментуйте, якими є на ваш погляд, недоліки чи переваги зазначених класифікацій.

Сформулюйте власне визначення сутності необоротних і оборотних активів, яке б відповідало їхній характеристиці.

Обґрунтуйте пропозиції з удосконалення облікової політики щодо необоротних активів, зокрема, стосовно усунення розбіжностей між відображенням наявності та операцій з вибуття у підсистемах податкового і фінансового обліку.

Завдання 9.

1. Сформулювати і скласти письмово фрагмент наказу по підприємству щодо облікової політики стосовно необоротних активів.

2. На основі наведених даних та з урахуванням вимог сформованого наказу про облікову політику підприємства провести класифікацію необоротних активів. Підрахуйте підсумки за класифікаційними групами.

Таблиця 7.4 – Вихідні дані для вирішення індивідуального завдання

Підгрупа за останніми номерами залікових книжок	Первісна вартість об'єктів, грн.							
	Офіс	Склад	Вантажний автомобіль	Приміщення цеху	Легковий автомобіль	Комп'ютер	Канторське обладнання	Обладнання
01-25	250168	125060	650410	326912	75140	10125	6156	475192
26-50	280915	130210	670685	345408	78209	11168	6308	496151
51-75	301140	145076	700145	386110	81132	11504	6409	498205
76 -100	296205	138120	680105	364129	79106	12608	7205	520160

Завдання10.

1. Сформулюйте й викладіть письмово фрагмент наказу про облікову політику щодо виробничих запасів.

2. На основі наведених даних обміркуйте можливості застосування методів оцінки виробничих запасів. Порівняйте визначену собівартість за методом середньозваженої собівартості з іншим методом оцінки запасів та проаналізуйте різницю між показниками.

Вихідні дані для вирішення індивідуального завдання наведені у таблиці 7.5.

Таблиця 7.5 – Вихідні дані для вирішення індивідуального завдання

Економічний зміст операцій, їх порядковий номер	Підгрупи за останніми номерами залікових книжок							
	01-25		26-50		51-75		76-100	
Сальдо на 1.01.201X р.	Кількість, шт.	Сума, грн	Кількість, шт.	Сума, фН	Кількість, шт.	Сума, грн	Кількість, шт.	Сума, грн
	1,0	900,00	2500	500,00	400	800,00	2,0	1500,00
Надійшло від постачальника в 10.01. 201X р.	2,0	2100,00	300	60,00	300	600,00	2	6200,00
МП «Зоря»	3,0	4500,00	1000	200,00	1000	2000,00	3	3000,00
25.01.200р.								
ТОВ «Зірка»								

Завдання11.

1. Викладіть зміст методики балансового узагальнення як засобу забезпечення достовірності фінансової звітності.

2. На основі наведених даних за синтетичними рахунками та користуючись визначеним порогом суттєвості, визначить мінімальні показники фінансової звітності, які забезпечують вимоги суттєвості інформації. Оцініть правомірність таких значень порогу суттєвості.

Підгрупа за останніми номерами залікових книжок	Обороти й сальдо за синтетичними рахунками, грн.			
	10 «Основні засоби»	13 «Знос (амортизація)»	Кредит 70 «Виручка від реалізації»	Дебет 70 «вирахування з доходу — ПДВ»
01-25	10723459	6278062	12456146	визначте самостійно
26-50	12604550	8123458	14811243	визначте самостійно
51-75	9402539	5105091	9126044	визначте самостійно
76 -100	11437749	7108062	12446146	визначте самостійно

Завдання12.

1. Сформулюйте зміст складових наказу про облікову політику.

2. На основі попередніх тем формалізуйте складові облікової політики у проекті наказу по підприємству. Наведіть приклад наказу про облікову політику підприємства.

8. Інформаційно-методичне забезпечення

Бібліографічні описи, Інтернет - адреси	ЗМ, де застосовується
1. Рекомендована основна навчальна література підручники, навчальні посібники, інші видання)	
1. Серікова Т.М., Понікаров В.Д. Бухгалтерський облік: Навчальний посібник.- Х.: ВД „ІНЖЕК” , 2008. – 392 с.	1.1,1.2, 1.3.
2. Бутинець Ф.Ф., Малюга Н.М. Бухгалтерський облік: облікова політика і план рахунків. Стандарти і кореспонденція рахунків, звітність. Навч. пос. – Житомир, ПП „Рута”, 2001. – 542 с.	1.1,1.2,1.3.
3. Герасим П.М., Журавель Г.П., Хомин П.Я. Фінансовий, управлінський і податковий облік у господарських товариствах. – Тернопіль, Економічна думка, 2003. – 480 с.	1.1, 1.2, 1.3.
4. Бутинець Ф.Ф., Чижевська П.В., Герасимчук Н.В. Бухгалтерський управлінський облік. Начальний посібник.- Житомир, ПП „Рута” – 2006. – 448 с.	1.1,1.2, 1.3.
5. Герасим П.М., Десятник О.М., Журавель Г.П. Система оподаткування та її інформаційне – облікове забезпечення. – К.: ВД „Професіонал”, 2006. – 736 с.	1.1,1.2,1.3.
6. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку. Підручник. – Житомир: ПП „Рута”, 2003. – 444 с.	1.1,1.2,1.3.
2. Додаткові джерела (довідники, нормативні видання, сайти Інтернет тощо)	
1.Цифровий репозиторій ХНАМГ: http://eprints.ksame.kharkov.ua .	1.1,1.2,1.3.
2. WWW. ME.GOV.UA	1.1,1.2,1.3.
3. Методичне забезпечення (реєстр методичних указівок, інструкцій до лабораторних робіт, планів семінарських занять, комп'ютерних програм, відео-аудіо-матеріалів, плакатів тощо)	
1. Методичні вказівки до організації самостійної роботи з вивчення дисципліни "Облікова політика підприємства" (для студентів 3 курсу заочної форми навчання освітньо-кваліфікаційного рівня бакалавр галузі знань 0305 - „Економіка і підприємництво”, напряму підготовки 6.030509 - „Облік і аудит” / Укл. Бойко Л.Г. - Х: ХНАМГ, 2010. - 38 с.	1.1, 1.2, 1.3.
2. Облікова політика підприємства. Конспект лекцій для студентів 3 курсу заочної форми навчання освітньо-кваліфікаційного рівня бакалавр, галузі знань 0305 - „Економіка і підприємництво”, напряму підготовки 6.030509 - „Облік і аудит”/ Укл. Бойко Л.Г. - Х: ХНАМГ, 2010. - 180 с.	1.1, 1.2, 1.3.

Додаткові джерела

1. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30.11.199 р. №291.
2. План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ, затверджений наказом Головного управління державного казначейства України, Мінфіну України від 10.11.99р. №114.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 „Загальні вимоги до фінансової звітності”. Затверджене наказом МФУ 31.03.99р. № 87.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 „Баланс”. Затверджене наказом МФУ від 31.03.99 р. № 87.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 3 „Звіт про фінансові результати”. Затверджене наказом МФУ від 31.03.99р. № 87.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 4 „Звіт про рух грошових коштів». Затверджене наказом МФУ від 31.03.99 р. № 87.
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 5 «Звіт про власний капітал”. Затверджене наказом МФУ від 31.03.99р. № 87.
8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 „Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах”. Затверджене наказом МФУ від 31.03.99 р. № 87.
9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 „Нематеріальні активи”. Затверджене наказом МФУ від 20.10.99р. № 246.
10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 „Запаси”. Затверджене наказом МФУ від 20.10.99 р. № 246.
11. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 „Дебіторська заборгованість”. Затверджене наказом МФУ від 08.10.99р. № 237.
12. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 „Зобов'язання”. Затверджене наказом МФУ від 31.01.2000 р. № 20.
13. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 18 „Будівельні контракти”. Затверджене наказом МФУ від 28.04.2001 р. № 205.
14. Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні. Затверджене постановою НБУ від 19 лютого 2001 р. № 12.
15. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку. Затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24 травня 1995р. №88.

16. Положення про порядок бухгалтерського обліку окремих активів та операцій підприємств державного, комунального секторів економіки і господарств, організацій, які володіють та/або користуються об'єктами державної в комунальної власності. //Затверджено МФУ від 19. 12. 2006 р. № 1213.

17. Порядок забезпечення підприємств, установ, організацій, інших суб'єктів підприємницької діяльності України бланками форм облікової та звітної документації й інструкціями щодо їх заповнення. Лист Міністерства статистики України, Міністерства фінансів України, Національного банку України від 10 вересня 1993 року.

18. Порядок подання звітності. Затверджений Кабінетом Міністрів України від 28 лютого 2000 р. №419.

19. Про суттєвість у бухгалтерському обліку і звітності: Лист МФУ від 29.07.03р. № 04203-04108//Бухгалтерський облік і аудит. 2003. №8. - С. 59-60.

20. Пушкар М. С, Пушкар Р. М. Контролінг — інформаційна система стратегічного менеджменту: Монографія. — Тернопіль: Карт-Бланш, 2004. — 370 с.

22. Пушкар М. С. Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні. — Тернопіль: Економічна думка, 1999. — 422 с.

23. Пушкар М. С. Фінансовий облік. — Тернопіль: Карт-бланш, 2002. — 628 с.

24. Соколов В. Я. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней. —М.: Аудит. ЮНИТИ, 1996. —638 с.

25. Соколов Я. В. Очерки по истории бухгалтерского учета. —М: Аудит. ЮНИТИ, 1991.—400 с.

26. Сопко В. В. Бухгалтерський облік: Навч. посібник. —3-тє вид. перероб. і доп. — К.: КНЕУ. 2000. — 578 с.

27. Спрощений план рахунків бухгалтерського обліку. Затверджений наказом Мінфіну України від 19.04.2001 р. № 186.

28. Структура і модернізація системи бухгалтерського обліку у державному секторі на 2007-2015 роки. //Затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 16.01.2007р.

29.Ткач В. Й., Ткач М. В. Международная система учета и отчетности. — М.: Финансы и статистика, 1992. — 160 с.

30. Хомин П. Я. Податковий облік: як основа звітності про фіскальні платежі: про і contra //Бухгалтерський облік і аудит, 2003. — №2. — С. 10-19.

31. Хомин П. Я. Реформування бухгалтерського обліку: методологічний аспект // Агроінком. — 2003. — №11-12. — С. 23-26.
32. Хомин П. Я, Журавель Г. П. Парадигма й контрверзи бухгалтерського обліку та звітності. — Тернопіль, Економічна думка, 2007. — 300 с.
33. Хомин П. Я. Формування звітності в підсистемах фінансового, управлінського й податкового обліку. — Тернопіль: Економічна думка, 2004. — 288 с.
34. Чижевська Л. В. Бухгалтерський баланс: проблеми теорії і практики. — Житомир: Економічна думка, 1998. — 408 с.
35. Дроздова Т. І. Облікова політика підприємств: структура, формування, зміна // Все про бухгалтерський облік, 2004. — №11(922). — С. 41-43.

Навчальне видання

Методичні вказівки
для самостійної роботи студентів,
підготовки до проведення практичних занять
і виконання контрольної роботи
з дисципліни

«ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ПІДПРИЄМСТВА»

(для слухачів другої вищої освіти
спеціальності 7.03050901 «Облік і аудит»)

Укладач **БОЙКО** Лариса Георгіївна

Відповідальний за випуск *Г. І. Кізілов*

За авторською редакцією

Комп'ютерне верстання *І. В. Волосожарова*

План 2013, поз. 287 М

Підп. до друку 04.02.2013

Формат 60×84/16

Друк на ризографі.

Ум. друк. арк. 3,2

Тираж 50 пр.

Зам. №

Видавець і виготовлювач:
Харківська національна академія міського господарства,
вул. Революції, 12, Харків, 61002
Електронна адреса: rectorat@ksame.kharkov.ua
Свідоцтво суб'єкта видавничої справи:
ДК № 4064 від 12.05.2011 р.